

Trasporti internazionali, lo spedizioniere attesta l'incarico diretto al vettore



Nel caso di beni in regime di transito doganale, la prestazione dev'essere resa nei confronti del titolare di tale regime

Imposte indirette

Il regime di non imponibilità dell'Iva è inapplicabile «a catena» nei sub-rapporti

Il trasportatore deve essere certo del legame tra il suo committente e l'esportatore

**Matteo Balzanelli
Massimo Sirri
Riccardo Zavatta**

Trasporti internazionali sempre al centro dell'attenzione. Diversi interventi di prassi hanno infatti delineato l'effettiva portata della modifica dell'articolo 9 del Dpr 633/72. La modifica – che, ricordiamo, ha effetto dalle operazioni eseguite dal 1° gennaio 2022 – restringe l'ambito della non imponibilità Iva alle sole prestazioni di trasporto relative a beni in esportazione, transito, importazione temporanea o definitiva (se il corrispettivo del servizio, in tal caso, è incluso nella base imponibile in dogana) che siano rese all'esportatore, al titolare del regime di transito, all'importatore, al destinatario dei beni o al prestatore dei servizi di cui al n. 4 dello stesso articolo 9.

Oltre alla circolare 5/E/2022, che ha fornito le prime indicazioni sulle novità della disciplina, si segnalano alcune risposte a interpello. Ultima in ordine di tempo e particolarmente significativa è la risposta 392 del 26 luglio scorso.

Il nodo dell'applicazione a catena

La norma prevede ora – in linea con le conclusioni della corte di Giustizia Ue (sentenza C-288/16) – che l'esenzione (nella terminologia comunitaria) spetta solo alle prestazioni fornite “direttamente” ai soggetti sopra individuati. La non imponibilità è invece esclusa per gli eventuali sub-rapporti

posti in essere dal vettore principale, compreso il caso dei consorzi e delle cooperative che affidano, in tutto o in parte, il trasporto ai consorziati/soci. I sub-vettori, pertanto, ove si tratti di soggetti nazionali, devono fatturare la prestazione al vettore/appaltante con applicazione dell'imposta.

Secondo la citata risposta 392/22, ciò vale anche qualora il soggetto che affida in tutto o in parte il trasporto sia uno spedizioniere/operatore doganale, ossia uno dei soggetti ai quali il nuovo comma 3, articolo 9, del Dpr 633/72 (letteralmente) consentirebbe di ricevere fatture non imponibili. E questo perché, nella fattispecie esaminata, tale operatore in realtà non agisce in veste di spedizioniere, bensì quale soggetto che, a sua volta, ha ricevuto l'incarico da un altro spedizioniere che (egli sì) è in diretto contatto con l'esportatore.

La soluzione adottata appare concettualmente corretta, mirando a evitare – come sostiene la risposta dell'Agenzia – che trovi spazio un'applicazione “a catena” del regime di non imponibilità: proprio l'effetto che la sentenza C-288/16 e la conseguente modifica dell'articolo 9 puntano a evitare.

L'attestazione del committente

Per quanto legittima, l'impostazione fatta propria dalle Entrate rischia però di creare qualche complicazione. Si pensi al trasportatore residente che, come nel caso dell'interpello, riceve da uno spedizioniere anch'egli residente in Italia l'incarico di eseguire la singola tratta di un trasporto internazionale di merce destinata all'esportazione.

Per essere certo di emettere correttamente fattura non imponibile Iva, il trasportatore non solo deve intervenire in un trasporto di beni che sono effettivamente trasportati in vista di un'esportazione (operazione che, peraltro, può avvenire anche a partire da un altro Stato Ue e non necessariamente dall'Italia, come confermato dalla circolare 37/E/2011); ma dovrebbe altresì essere in grado di far constare che il proprio committente è lo spedizioniere che ha ricevuto, direttamente dall'esportatore, l'incarico di stipulare il contratto di trasporto. Tale circo-

stanza, nella prospettiva del vettore, si ritiene non possa che essere “attestata” dallo spedizioniere/commitente, ossia dalla propria controparte contrattuale, mediante rilascio di un'apposita dichiarazione.

In mancanza di diverse indicazioni, non si vede infatti come il trasportatore potrebbe altrimenti giustificare di non essere parte di una “catena” e quindi di aver correttamente applicato il regime di non imponibilità.

Analoga è l'impostazione seguita anche nella precedente risposta a interpello 370/22. Esaminando il caso dei trasporti relativi a beni in regime di transito doganale (merci che viaggiano scortate da documento T1), le Entrate affermano espressamente che, per poter beneficiare della non imponibilità Iva di cui all'articolo 9, comma 1, n. 2, Dpr 633/72, occorre che il servizio sia “diretto”: con ciò intendendo non solo che deve trattarsi di un trasporto relativo a beni che si trovano allo “stato estero” e quindi “in transito” (condizione di tipo oggettivo), ma anche che la prestazione dev'essere resa – come chiede la norma – nei confronti del titolare di tale regime (condizione soggettiva).

© RIPRODUZIONE RISERVATA

PAROLA CHIAVE

#Trasporti internazionali

Servizi relativi a beni in esportazione, transito o importazione temporanea o definitiva. Il regime di non imponibilità ex articolo 9, comma 1, n. 2, del Dpr 633/72 è subordinato al fatto che la prestazione sia resa direttamente ai soggetti individuati dal terzo comma della norma. In ogni caso, l'applicabilità dell'esenzione dipende dalla rilevanza territoriale del servizio. Pertanto, il vettore nazionale che fatturi a un committente/operatore economico estero rende una prestazione fuori campo Iva.



Superficie 40 %

I casi risolti

LA SITUAZIONE

Trasporto e carico affidati al vettore

Una società italiana vende beni a una società turca, incaricando un vettore italiano del trasporto e del relativo servizio di carico. Il vettore può applicare il regime di non imponibilità sia per il trasporto che per i servizi connessi?

Trasporto e carico a due subfornitori diversi

Si consideri il caso precedente, con la differenza che il vettore subappalta il servizio di trasporto a un subvettore e quelli di carico a un soggetto diverso, entrambi italiani. I due sub-fornitori applicano l'Iva o il regime di non imponibilità?

Trasporto subappaltato dallo spedizioniere

Una società italiana effettua una cessione all'esportazione incaricando lo spedizioniere (sempre italiano) dell'esecuzione delle pratiche connesse, oltre che del servizio di trasporto che viene subappaltato a un vettore. Quest'ultimo emette fattura con Iva?

Trasporto subappaltato da un sub-spedizioniere

Si consideri il caso precedente, con la differenza che lo spedizioniere incarica un altro spedizioniere di gestire il trasporto e le pratiche connesse all'export. Il secondo spedizioniere incarica un vettore italiano per l'effettuazione del trasporto. Il vettore fattura con Iva?

LA SOLUZIONE

Nel caso proposto, la prestazione di carico è accessoria al trasporto e, pertanto, ne segue il regime Iva. Trattandosi di trasporto su beni in esportazione con committente italiano, l'operazione è non imponibile in base all'articolo 9, comma 1, n. 2, del Dpr 633/1972.

Il trasporto va fatturato con Iva perché non è reso "direttamente" all'esportatore. La prestazione di carico, non essendo accessoria al trasporto, è non imponibile (risposta 229/2022). In base ai principi della Corte Ue (C-288/16) sembrerebbe tuttavia più corretta l'applicazione dell'Iva.

Il vettore, se italiano, emette fattura in regime di non imponibilità perché il destinatario del documento è lo spedizioniere, ossia uno dei soggetti individuati dal terzo comma dell'articolo 9 del decreto Iva. La fattura è elettronica e va indicato il codice natura «N3.4».

Sì, il vettore fattura con Iva perché la sua controparte contrattuale non è lo spedizioniere (direttamente) incaricato dall'esportatore ma quello cui è stato subappaltato il servizio (si veda la risposta 392/2022 che pare concettualmente in linea con i principi della sentenza C-288/16).